



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 06/06/2024

Αριθμός απόφασης: 1786

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

γ. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

δ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

ε. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατά των α) με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου

58Α παρ.1 του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και β) με αριθ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Η του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από Εκθέσεις Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54Η του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **2.760,57 €** (= 5.521,14 € X 50%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54Η' του ν.4987/2022, λόγω μη διαβίβασης 1.354 στοιχείων λιανικών εσόδων (Α.Λ.Σ.) από τον Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (ΦΗΜ) με αρ. μητρώουστην εφαρμογή του Πληροφοριακού Συστήματος Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) «e-send» της ΑΑΔΕ, για το χρονικό διάστημα από 01/06/2023 έως 22/08/2023 συνολικής αξίας 35.306,37€ (καθαρή αξία 29.785,23€ και ΦΠΑ 5.521,14€) κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των παραγράφων 9 και 13 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, του άρθρου 15^Α του ν.4987/2022 και της υπό στοιχεία Α.1138/12-06-2020.

Με την υπ' αριθμ. Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 250,00€ λόγω μη έκδοσης τουλάχιστον ενός (1) φορολογικού στοιχείου αξίας (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 1.519,93€ (καθαρή αξία 1.387,59€ και ΦΠΑ 132,34€) για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 13% & 24% κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8,10,11,12,13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ. 1 του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Τα ανωτέρω διαπιστώθηκαν την, κατά την διενέργεια μερικού επιτόπιου (προληπτικού) ελέγχου την, κατόπιν της αριθ. εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας. Μετά το πέρας του ελέγχου, επιδόθηκε στην προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα υπηρεσίες παροχής γευμάτων με πλήρη εξυπηρέτηση εστιατορίου, το αριθ. Σημείωμα Διαπιστώσεων και ταυτάριθμη κλήση προς ακρόαση, καθώς και προσωρινός προσδιορισμός προστίμων, άρθρων 54^Η και 58^Α ν.4987/2022. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε εντός της εικοσαήμερης προθεσμίας για να εκθέσει τις

αντιρρήσεις της και εν συνεχεία συντάχθηκαν οι από εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις και να απαλλαγεί από την καταβολή ποσών που της επεβλήθησαν, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1) Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν, κατά παράβαση του θεμελιώδους συνταγματικού δικαιώματος της προηγούμενης ακροάσεως και ως εκ τούτου είναι ακυρωτές, διότι ουδέποτε, εκλήθη να προβάλει τις απόψεις της.

2) Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας. Η σφράγιση του καταστήματός της για το χρονικό διάστημα (48) ωρών, είναι ένα μέτρο εμφανώς δυσανάλογο, δεν συνάδει με την πράξη που της καταλογίστηκε και τον επιδιωκόμενο, με αυτόν, σκοπό και είναι προδήλως ακατάλληλο, υπερακοντίζοντας το σκοπό του νομοθέτη, ο οποίος συνίσταται, τόσο στον κολασμό του παραβάτη, όσον και στην αποτελεσματική αποτροπή, από τη διάπραξη στο μέλλον, παρόμοιων παραβάσεων, με αποτέλεσμα να παραβιάζεται η αρχή της αναλογικότητας.

3) Τόσο η συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της χρηστής διοίκησης, όσο και το περί δικαίου αίσθημα, αφενός καθιστούσε επιβεβλημένο το να επιδείξει η διοίκηση την κοινωνική της ευαισθησία και τη βούληση να της υποδείξει τη σύννομη οδό, προσαρμοσμένη στις σύγχρονες οικονομικοκοινωνικές συνθήκες, που επιβάλλουν την ώθηση της επιχειρηματικότητας, με τη χορήγηση στους επιχειρηματίες των ανάλογων κινήτρων, προκειμένου να αντιμετωπισθεί, συνολικά, η οικονομική κρίση, που μαστιίζει τη χώρα και η διοίκηση είχε υποχρέωση να μην υιοθετήσει την ανεπιεική εκδοχή της επιβολής υπέρογκων προστίμων.

4) Η φερόμενη παράβαση εκ μέρους της, ήτοι η μη διαβίβαση αποδείξεων, στην ψηφιακή πλατφόρμα e-send, κατά το χρονικό διάστημα από την 1/6/2023 έως 30/06/2023, ουδόλως είχε υποπέσει στην αντίληψη της ότι συνέβαινε, μέχρι και τη στιγμή του επιγενόμενου ελέγχου. Δεν διαθέτει τις απαραίτητες εξειδικευμένες τεχνικές γνώσεις, οι οποίες θα της επέτρεπαν να διακριβώσει ότι υπάρχει κάποιο σφάλμα και δεν είχε ποτέ την πρόθεση να υποπέσει στην οποιαδήποτε παράβαση.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 1^Ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλει τις απόψεις του, από την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παρ. 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του 4987/2022 ορίζεται ότι:

«...4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις από εκθέσεις μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4987/2022 της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας προκύπτει ότι για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις μετά το πέρας του ελέγχου που διενεργήθηκε και συγκεκριμένα στις ημέρα της εβδομάδας Τρίτη και ώρα 16:50 επιδόθηκε στον υπεύθυνο της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας, κο, το με αρ. πρωτ. Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση σε ακρόαση (άρθρα 28 και 62 του ν.4987/2022, άρθρο 13Α του Ν.2523/1997 και άρθρο 6 του ν.2690/1999) καθώς και ο με αρ. πρωτ. Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου. Με την ανωτέρω κλήση προς ακρόαση κλήθηκε η προσφεύγουσα, εντός είκοσι (20) ημερών από την επόμενη της επίδοσης, να υποβάλει εγγράφως στην Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας τις απόψεις της ως προς τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο. Αν και παρήλθε το χρονικό διάστημα των είκοσι (20) ημερών και μέχρι τη σύνταξη των από οικείων εκθέσεων μερικού επιτόπιου ελέγχου, η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στην εν λόγω κλήση ούτε υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις. Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη κλήσης σε ακρόαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 2^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13Α «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων, επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης και ειδικού προστίμου» του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται είτε (α) η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών, ότι η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ είτε (β) η μη διαβίβαση στο Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), πλέον των δέκα (10) στοιχείων λιανικής πώλησης που έχουν εκδοθεί μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (ΦΗΜ), ή, ανεξαρτήτως του πλήθους αυτών, ότι η μη διαβιβασθείσα αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων, διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο, η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης ή η μη διαβίβαση στο Πληροφοριακό Σύστημα (ΦΗΜ) της ΑΑΔΕ τουλάχιστον τριών (3) στοιχείων λιανικής πώλησης που έχουν εκδοθεί μέσω ΦΗΜ, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.

...

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

...

11. Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου είναι ανεξάρτητη από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013 ή άλλων διατάξεων με τις οποίες επιβάλλονται διοικητικές ή λοιπές φορολογικές κυρώσεις.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 13 «Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών και αφαίρεση πινακίδων και αδειών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων» ορίζεται ότι:

«9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκησή της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών.

Αν συντρέχουν οι λόγοι αναστολής του άρθρου 202 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, μπορεί ο πρόεδρος πρωτοδικών ή ο οριζόμενος απ' αυτόν πρωτοδίκης να αναστείλει την εκτέλεση της απόφασης κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των άρθρων 200 και επόμενων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ο διοικητικός φάκελος με αναλυτική έκθεση των απόψεων της διοικητικής αρχής αποστέλλεται στο δικαστήριο εντός δεκαπέντε ημερών από την επίδοση, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 126 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, της προσφυγής. Η δικάσιμος ορίζεται σε διάστημα δύο μηνών το πολύ από την περιέλευση στο Δικαστήριο του φακέλου και η απόφαση δημοσιεύεται εντός δύο μηνών από τη συζήτηση της υπόθεσης. Η απόφαση που δημοσιεύεται επί της προσφυγής κοινοποιείται μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη δημοσίευσή της στη διάδικο αρχή, η οποία φροντίζει για την εκτέλεση αυτής μέσα σε προθεσμία ενός μηνός από την κοινοποίηση. Άσκηση έφεσης κατά της απόφασης του προέδρου πρωτοδικών δεν χωρεί.»

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή δεν προσβάλλεται πράξη σχετική με σφράγιση του καταστήματος της για χρονικό διάστημα 48 ωρών και επιπλέον σε κάθε περίπτωση για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 13Α του ν.2523/1997, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 κατ' εξαίρεση των οριζομένων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ΚΦΔ.

Ως εκ τούτου λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 3^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστωθείσες παραβάσεις αιτιολογούνται επαρκώς και επιπλέον η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παράβασης. **Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ 4^ο ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«...8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

9. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές, καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι, σύμφωνα με τις βέλτιστες Ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 15Α «Υποχρεωτική ηλεκτρονική διαβίβαση πληροφοριών» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι: «1. Οι οντότητες του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 (Α`251) υποχρεούνται να διαβιβάζουν ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ δεδομένα των εκδιδόμενων λογιστικών αρχείων στοιχείων ανεξαρτήτως της μεθόδου έκδοσης αυτών, των τηρούμενων λογιστικών αρχείων βιβλίων, των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, των φορολογικών μνημών και των αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί. [...]»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο «54Η Κυρώσεις για τη μη διαβίβαση δεδομένων στοιχείων λιανικής πώλησης, που εκδίδονται μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (Φ.Η.Μ.)» του ν.4987/2022 ορίζεται ότι:

«1. Σε περίπτωση διαπίστωσης μη διαβίβασης των δεδομένων, κατά το άρθρο 15Α, δηλαδή, των συνόψεων εκδοθέντων παραστατικών εσόδων λιανικής, που διαβιβάζονται στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA» μέσω του Πληροφοριακού Συστήματος Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (Φ.Η.Μ.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), επιβάλλεται στον υπόχρεο:

α) Σε περίπτωση πράξεων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο το οποίο ισούται με το πενήντα τοις εκατό (50%) του Φ.Π.Α. που αναγράφεται επί του κάθε μη διαβιβασθέντος στοιχείου. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και των πεντακοσίων (500) ευρώ, εφόσον πρόκειται για υπόχρεο τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

β) Σε περίπτωση πράξεων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., πρόστιμο ύψους πεντακοσίων (500) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, εφόσον ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χιλίων (1.000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

2. Σε περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης που διαπιστώνεται, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του ύψους του προβλεπόμενου προστίμου της παρ. 1.

3. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή δύναται να καθορίζονται κάθε ειδικότερο θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με την **Α.1138/2020** όπως ήταν σε ισχύ κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο:

«`**Άρθρο 4 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ**

[...] 2. Ειδικά, τα δεδομένα των στοιχείων λιανικής, του άρθρου 3 διαβιβάζονται ως εξής:

α) για τα στοιχεία λιανικής που εκδίδονται με τη χρήση **Φ.Η.Μ. (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., Α.ΔΗ.Μ.Ε.)**, αυτά διαβιβάζονται αναλυτικά, ανά στοιχείο λιανικής πώλησης, μέσω απευθείας διασύνδεσης των **Φ.Η.Μ.** με την **Α.Α.Δ.Ε.**, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχείο **Α.1171/2021** απόφαση Διοικητή **Α.Α.Δ.Ε.** [...]

6. Η διαβίβαση των δεδομένων, που ορίζονται με την παρούσα, πραγματοποιείται από τις υπόχρεες οντότητες ηλεκτρονικά στην **Α.Α.Δ.Ε.** μέσω:

δ) των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (**Φ.Η.Μ.**) για τις λιανικές συναλλαγές. [...]

Άρθρο 5 ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ ΣΥΝΟΨΗΣ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ

[...] 2. Τα δεδομένα των λογιστικών στοιχείων, που αφορούν σε έσοδα από λιανικές συναλλαγές, διαβιβάζονται στον χρόνο που ορίζεται, ανά περίπτωση, στην παρ. 1 του παρόντος άρθρου. Για τις οντότητες που έχουν υποχρέωση απευθείας διασύνδεσης των **Φ.Η.Μ.** με την **Α.Α.Δ.Ε.**, τα υπόψη δεδομένα διαβιβάζονται αυτόματα από τον **Φ.Η.Μ.** σε ένα (1) λεπτό έως είκοσι τέσσερις (24) ώρες, με βάση την παραμετροποίηση που ορίζει στα συστήματα της η **Α.Α.Δ.Ε.**, χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ενημέρωση των οντοτήτων. Οι οντότητες που δεν έχουν υποχρέωση χρήσης **Φ.Η.Μ.** και εκδίδουν στοιχεία λιανικής μέσω προγραμμάτων διαχείρισης επιχειρήσεων (εμπορικό **ERP**) τα οποία είναι συμβατά με την ψηφιακή πλατφόρμα **myDATA**, διαβιβάζουν τα υπόψη δεδομένα έως την **31.12.2023**, μέχρι την επόμενη ημέρα από την ημερομηνία έκδοσης αυτών. Από την **1.1.2024** τα ως άνω δεδομένα διαβιβάζονται σε πραγματικό χρόνο. Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του παρόντος άρθρου ισχύει και για τα έσοδα από λιανικές συναλλαγές. [...]

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο **61** του ν.4987/2022 ορίζεται ότι :

«**1. Ο φορολογούμενος** δύναται να ζητά απαλλαγή από τόκους ή πρόστιμα σε περίπτωση ανωτέρας βίας. Απαλλαγή δεν χορηγείται, αν δεν έχουν εξοφληθεί, πριν από το αίτημα απαλλαγής, όλοι οι φόροι για τους οποίους επιβλήθηκαν τα πρόστιμα. Απαλλαγή δεν χορηγείται για τόκους και πρόστιμα που επιβάλλονται για ανακριβή δήλωση, καθώς και για τα πρόστιμα που επιβάλλονται για παραβάσεις φοροδιαφυγής. [...]

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/2015** διευκρινίσθηκε ότι :

«**13. Απαλλαγή λόγω ανωτέρας βίας (άρ. 61)**

....Λαμβάνοντας υπόψη την κείμενη νομοθεσία και νομολογία, ως περίπτωση ανωτέρας βίας γενικά θα μπορούσε να θεωρηθεί οποιοδήποτε ανυπαίτιο για το φορολογούμενο, έκτακτο ή εξαιρετικής φύσης γεγονός, το οποίο δεν αναμενόταν και δεν ήταν δυνατό να προληφθεί ή να αποτραπεί παρά την επίδειξη από πλευράς του κάθε δυνατής επιμέλειας και σύνεσης,

ανεξάρτητα εάν το γεγονός είναι αντικειμενικό (φυσικές καταστροφές κλπ.) ή όχι. Τα γεγονότα αυτά, εφόσον αποδεικνύονται με τα στοιχεία που υποβάλλει ο φορολογούμενος, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 61, εκτιμώνται από το αρμόδιο όργανο, το οποίο χορηγεί την απαλλαγή κατά την κρίση του.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην αριθμ. **Δ6Α 1036682 ΕΞ2014 Απόφαση ΓΓΔΕ (Β' 478 και 558)**, όπως ισχύει, το αίτημα της απαλλαγής απευθύνεται εγγράφως στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής, περιέχει τα στοιχεία και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου και φέρει την υπογραφή του ή του νόμιμα από αυτόν εξουσιοδοτημένου προσώπου και περιγράφει όλα τα γεγονότα και περιλαμβάνει τα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ανωτέρα βία. Επί της απαλλαγής εκδίδεται εντός τριάντα (30) ημερών απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για την επιδίωξη της είσπραξης της οφειλής με εντολή Γενικού Γραμματέα, η οποία κοινοποιείται στο φορολογούμενο κατά το άρθρο 5. Σε περίπτωση παρέλευσης της ανωτέρω προθεσμίας τεκμαίρεται ότι το σχετικό αίτημα έχει απορριφθεί. Επισημαίνεται, τέλος, ότι αίτημα απαλλαγής λόγω ανωτέρας βίας μπορεί να υποβληθεί και για τόκους εκπρόθεσμης καταβολής που έχουν υπολογιστεί επί προστίμου.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 «Βάρος απόδειξης» του ΚΦΔ ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα που εφαρμόζει απλογραφικό σύστημα και εκδίδει αποδείξεις λιανικής πώλησης μέσω ΦΗΜ υποχρεούται να διαβιβάζει ηλεκτρονικά στην ΑΑΔΕ τα δεδομένα των στοιχείων λιανικών εσόδων, κατά τα οριζόμενα με τις ανωτέρω διατάξεις.

Επειδή στην από έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & του ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ) της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ, αναφέρεται ότι από αντιπαραβολή στοιχείων από τη φορολογική μνήμη της εν λειτουργία ΦΤΜ με αριθμό μητρώου και ειδικότερα από τη συνοπτική αναφορά φορολογικής μνήμης για τη χρονική περίοδο από 01/06/2023 έως 22/08/2023 και αντίστοιχα δελτία «Ζ» από Ζ-490 έως Ζ-570, προέκυψε η διαπίστωση μη διαβίβασης στο Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών - E- SEND της ΑΑΔΕ χιλίων τριακοσίων πενήντα τεσσάρων (1354) ΑΛΣ συνολικής αξίας 35.306,37€ πλέον ΦΠΑ, ήτοι καθαρή αξία 29.785,23€ και ΦΠΑ 5.521,14€.

Επειδή, η φορολογική διοίκηση, ενόψει της αρχής της νομιμότητας του φόρου, έχει -κατ' αρχήν - δέσμια αρμοδιότητα σε σχέση με την έκδοση των καταλογιστικών του φόρου πράξεων, υπό την έννοια ότι εφόσον διαπιστώνει τη διάπραξη μιας παράβασης και τη

συνδρομή των προϋποθέσεων του νόμου, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου ή προστίμου, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η υπαιτιότητα, ο δόλος ή η αμέλεια του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση (ΣτΕ 1253/1992, ΣτΕ 3278/1992, ΣτΕ 2266/1995, ΣτΕ 3333/1995). Η θέση αυτή της νομολογίας αιτιολογείται στο ότι, οι παραβάσεις αυτές αποτελούν διοικητικές κυρώσεις, οι οποίες δεν έχουν το χαρακτήρα ποινής, αλλά είναι διοικητικό μέτρο με το οποίο σκοπείται ο εξαναγκασμός του φορολογούμενου στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων του που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα δεν συμμορφώθηκε με την υποχρέωση διαβίβασης των δεδομένων του ΦΤΜ που χρησιμοποιεί για την έκδοση των φορολογικών της στοιχείων στο Πληροφοριακό Σύστημα Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών – E-SEND της ΑΑΔΕ, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 15Α του 4987/2022 και συνεπώς οι ισχυρισμοί της περί έλλειψης εξειδικευμένων τεχνικών γνώσεων οι οποίες θα της επέτρεπαν να διακριβώσει ότι υπήρχε κάποιο σφάλμα και μη πρόθεσης να υποπέσει στην οποιαδήποτε παράβαση δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από Εκθέσεις Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του Ν.4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας και την **επικύρωση** των: α) με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α παρ.1 του ν. 4987/2022 φορολογικού έτους 2023 και β) με αριθ. Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Η του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πύργου.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Με αριθ. Π.Ε.Π. άρθρου 58^Α του ν.4987/2022,φορολογικό έτος 2023:
250,00€

Με αριθ. Π.Ε.Π. άρθρου 54 Η' του ν.4987/2022,φορολογικό έτος 2023:
2.760,57€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ

ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.